

7. ВНУТРЕННИЙ АУДИТ

7.1. ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ – ОСНОВА ЭФФЕКТИВНОЙ РАБОТЫ ОРГАНИЗАЦИИ

Соломяный С.В., к.э.н., доцент кафедры «Финансы и кредит» Московского государственного университета технологии и управления, главный специалист-эксперт

Управления внутреннего контроля и аудита
Федерального казначейства Российской Федерации;
Соломяная Н.В., к.э.н., доцент кафедры
бухгалтерского учета и аудита Московской
сельскохозяйственной академии им. К.А. Тимирязева

Статья посвящена организации внутреннего контроля в бюджетных учреждениях. Обобщаются существующие трудности в работе подразделений внутреннего контроля и варианты их решений. Рассмотрены проблемные моменты при проведении всех этапов ревизий (проверок). В качестве профилактики возможных нарушений предлагается работа по ознакомлению всех территориальных подразделений бюджетного учреждения с допущенными нарушениями проверяемых подразделений.

Основа эффективной работы любой организации – контроль за выполнением принятых решений. Часто, давая задания, мы забываем проверить их выполнение.

С точки зрения деятельности предприятия, организации, учреждения это влечет нарушение финансово-хозяйственной дисциплины. Как следствие невыполнения принятых решений – нарушения закона, хищения, неуплата налогов и т.д.

Контроль может осуществляться как внешними (уполномоченными в соответствии с федеральными (региональными) законами), так и внутренними органами (структурными подразделениями, уполномоченными в соответствии с положениями данной организации, учреждения).

Остановимся на внутреннем последующем контроле бюджетных организаций и учреждений.

Что такое контроль? Это прежде всего обратная связь, с той работой, которая была сделана. В ходе этой обратной связи устанавливается – все ли сделано и делается ли в соответствии с законом?. Если эта обратная связь действует как отлаженный механизм, то и руководство имеет полную информацию о деятельности своих подразделений, принимаются необходимые решения, и организация в целом работает эффективно.

Основным звеном внутреннего контроля в организационной структуре бюджетных организаций является подразделение внутреннего контроля, в права и обязанности которого входит осуществление контроля за деятельностью всех структурных подразделений данной организации.

Согласно мировому опыту, подразделения внутреннего контроля подчиняются непосредственно руководителю организации. Очень часто на практике подразделения внутреннего контроля бюджетной организации подчиняются не руководителю, а его заместителю. Отметим, что в данной ситуации теряет организация.

- Во-первых, подразделение внутреннего контроля, находясь на одном уровне с другими подразделениями, теряет возможности по осуществлению контроля на должном уровне.
- Во-вторых, руководитель организации теряет возможность получать достоверную информацию и принимать необходимые и своевременные решения.
- В-третьих, эффективность работы всей организации снижается.

Какой должна быть кадровая политика подразделения внутреннего контроля и каким должен быть ревизор?

Конечно, спокойный, уравновешенный, принципиальный, специалист своего дела – профессионал с системным образом мыслей, организатор, умеющий внятно объяснять, обоснованно доказывать и четко описывать нарушения. Человек, который может строить отношения с людьми и выполнять при этом свою работу эффективно.

Кроме всего, ревизор должен знать, на что он расходует свое время и уметь его контролировать, быть целенаправленным не на выполнение работы как таковой, а на конечный результат, уметь устанавливать приоритетные направления, работать системно, начинать работу с решения реальных задач.

Очень часто ревизорами работают люди, мало отвечающие данным качествам. И плохо для организации, если этот человек – начальник подразделения внутреннего контроля. Это сказывается на эффективности работы как подразделения, так и всей организации.

Конечно, очень трудно найти человека, полностью подходящего под стандарт, но это задача, постоянно стоящая перед подразделением внутреннего контроля и требующая решения. Решать ее можно по-разному. Искать подходящего человека (что очень трудно) или находить людей с необходимыми задатками и развивать их (что чаще всего и происходит). Но этим надо заниматься систематически и постоянно.

Последующий контроль проводится в виде ревизии или проверки.

Цель ревизии или проверки бюджетного учреждения – осуществление контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных и финансовых операций, их обоснованностью, наличием и движением имущества и обязательствами, использованием материальных и трудовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами.

Подробно порядок проведения ревизии и проверки определен приказом Министерства финансов Российской Федерации № 42н от 14 апреля 2000 г. «Об утверждении инструкции о порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионными органами Министерства финансов Российской Федерации». Однако не ясно, кто в настоящее время является пользователем данного приказа.

Остановимся на проблемных моментах при осуществлении проведения ревизии и проверки.

Любая ревизия (проверка) состоит из трех этапов.

1. Подготовка ревизии (проверки).
2. Проведение ревизии (проверки).
3. Реализация результатов ревизии (проверки).

Первый этап – подготовка ревизий (проверок). Как правило, этот этап начинается с составления плана ревизий (проверок), подготовки и подписания приказа на конкретную ревизию (проверку) и изучение материалов по проверяемому объекту непосредственно перед ревизией (проверкой).

Как это закреплено нормативными актами самой организации?

Очень часто в организациях, имеющих Правила проведения ревизий (проверок), этот этап практически не раскрывается и ограничивается общим описанием, хо-

тя здесь есть моменты, требующие уточнений и дифференцированного подхода.

Начнем с составления плана ревизий (проверок). Указом Президента Российской Федерации «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации» № 1095 от 25.07.1996 определено, что ревизия (проверка) проводится не реже одного раза в год. Если деятельность бюджетной организации и ее подразделений осуществляется на территории одного субъекта Российской Федерации, то осуществление ревизии (проверки) один раз в год представляется возможным, экономически обоснованным и эффективным, а если деятельность организации и ее подразделений осуществляется на всей территории Российской Федерации. Как подразделение внутреннего контроля бюджетной организации может проверить территориальные подразделения во всех субъектах Российской Федерации в течение одного года и насколько это необходимо? Сколько людей и ресурсов должно быть использовано и каков может быть результат? Считаем, что решение данного вопроса должно основываться на необходимости проведения ревизии (проверки) и экономической обоснованности (эффективности). Ситуация требует дифференцированного подхода к своему решению, и это должно быть закреплено законодательством.

План ревизий (проверок) должен быть открытым и доступным для всей бюджетной организации.

Подразделение внутреннего контроля должно разрабатывать и утвердить программы проверки по всем ревизуемым вопросам. Можно утверждать программы каждой проверки или программы, рассчитанные на определенный период времени. Все зависит от конкретной ситуации.

Следующим этапом является подготовка и подписание приказа на ревизию (проверку).

При подборе специалистов для ревизии (проверки) нужно учитывать следующее.

- Руководителем группы по проведению ревизии (проверки) должен быть специалист подразделения внутреннего контроля головной организации (центрального аппарата).
- Должностной уровень руководителя группы по проведению ревизии (проверки) определяется самой организацией.
- Специалистов группы по каждому направлению проверки можно подбирать из подразделений внутреннего контроля или из специалистов, работающих по данному направлению (функциональное).

Наиболее сбалансированным считаем подход, при котором каждое направление ревизии (проверки) будет проверять специалист подразделения внутреннего контроля головной организации (центрального аппарата) и один или несколько специалистов, работающих по данному направлению. Этим специалистов можно привлекать из центрального аппарата или территориальных подразделений. В данной ситуации группа будет ориентироваться в возможных нарушениях, знать все нюансы, существующие в практике проверяемого направления, оперативно и эффективно осуществляя ревизию (проверку). Количество специалистов по каждому направлению ревизии (проверки) определяется, исходя из поставленных задач и объема проверяемых материалов. Как следует из опыта проверки в бюджетных организациях и учреждениях, наиболее эффективным считается подход, когда для ревизии (проверки) привлекается два-три специалиста по каждому направлению ревизии (проверки).

Сроки проведения ревизии (проверки) также определяются поставленными задачами и объемами проверяемых материалов. Как правило, они не должны превышать 45 дней. При осуществлении ревизий (проверок) выборочным методом наиболее оптимальным считается срок 14 дней.

За период проверки, как правило, берется финансовый год. Возможно включать в период проверки дополнительно квартал, полугодие, девять месяцев, но применять это надо по необходимости.

Начиная подготовку приказа на проведение ревизии (проверки), необходимо учитывать, что приказ должен быть подписан, как минимум, за месяц до начала проверки. Это даст возможность своевременно ознакомить с приказом всех участников ревизии (проверки) и подготовиться.

Все вышеперечисленное должно быть в организации регламентировано и утверждено внутренним приказом.

Второй этап – проведение ревизий (проверок).

Ревизия (проверка) бюджетной организации проводится путем осуществления:

- проверки учредительных, регистрационных, плановых, отчетных, бухгалтерских и других документов по форме и содержанию;
- проверки фактического соответствия совершенных операций данным первичных документов, действующему законодательству Российской Федерации;
- проверки достоверности отражения произведенных операций в бухгалтерском учете и отчетности, в том числе соблюдения установленного порядка ведения учета, сопоставления записей в регистрах бухгалтерского учета с данными первичных документов, сопоставления показателей отчетности с данными бухгалтерского учета, арифметической проверки первичных документов;
- проверки использования и сохранности бюджетных средств, средств государственных внебюджетных фондов и других государственных средств, доходов от имущества, находящегося в государственной собственности;
- проверки финансово-хозяйственной деятельности бюджетной организации и состояния ее внутреннего контроля.

Участники ревизионной группы, исходя из программы ревизии, определяют необходимость и возможность применения тех или иных ревизионных действий, приемов и способов получения информации, аналитических процедур, объема выборки данных из проверяемой совокупности, обеспечивающих надежность сбора требуемых сведений и доказательств.

Руководитель ревизуемой организации обязан создавать надлежащие условия проведения ревизии – предоставить необходимое помещение, оргтехнику, услуги связи, канцелярские принадлежности, обеспечить машинописными работами и т.п.

Результаты ревизии оформляются актом, который подписывается руководителем ревизионной группы, а при необходимости и членами ревизионной группы, руководителем и главным бухгалтером ревизуемой организации.

Один экземпляр оформленного акта ревизии, подписанного руководителем ревизионной группы, вручается руководителю ревизуемой организации или лицу, им уполномоченному, под роспись с указанием даты получения.

По просьбе руководителя и (или) главного бухгалтера ревизуемой организации по согласованию с руководителем ревизионной группы может быть установлен срок до 5 рабочих дней, отведенный для ознакомления с актом ревизии и его подписания.

При наличии возражений или замечаний по акту подписывающие его должностные лица ревизируемой организации делают об этом оговорку перед своей подписью и одновременно представляют руководителю ревизионной группы письменные возражения или замечания, которые приобщаются к материалам ревизии и являются их неотъемлемой частью.

В случае отказа должностных лиц ревизируемой организации подписать или получить акт ревизии руководитель ревизионной группы в конце акта производит запись об их ознакомлении с актом и отказе от подписи или получения акта.

В этом случае акт ревизии (проверки) может быть направлен ревизируемой организации по почте или иным способом, подтверждающим его получение.

Акт ревизии состоит из вводной и описательной частей.

Вводная часть акта ревизии (проверки) должна содержать следующую информацию:

- наименование темы ревизии (проверки);
- дату и место составления акта ревизии (проверки);
- кем и на каком основании проведена ревизия (проверка);
- проверяемый период и сроки проведения ревизии;
- полное наименование и реквизиты организации,
- идентификационный номер налогоплательщика (ИНН);
- ведомственную принадлежность и наименование вышестоящей организации;
- основные цели и виды деятельности организации;
- перечень и реквизиты всех счетов в кредитных учреждениях, включая депозитные;
- лицевые счета, открытые в органах Федерального казначейства;
- кто в проверяемый период имел право первой подписи в организации и кто являлся главным бухгалтером (бухгалтером);
- кем и когда проводилась предыдущая ревизия (проверка);
- что сделано в организации за прошедший период по устранению ею выявленных недостатков и нарушений.

Вводная часть акта ревизии (проверки) может содержать и иную необходимую информацию, относящуюся к предмету ревизии (проверки).

Разделы описательной части акта ревизии (проверки) должны соответствовать вопросам, указанным в программе ревизии.

В акте ревизии (проверки) ревизирующие должны соблюдать объективность и обоснованность, четкость, лаконичность, доступность и системность изложения.

Результаты ревизии (проверки) излагаются в акте на основе проверенных данных и фактов, подтвержденных имеющимися в ревизируемых организациях документами:

- результатами произведенных встречных проверок и процедур фактического контроля;
- заключений специалистов и экспертов;
- объяснений должностных и материально ответственных лиц;
- других ревизионных действий.

Описание фактов нарушений, выявленных в ходе ревизии (проверки), должно содержать следующую обязательную информацию:

- какие законодательные и нормативные правовые акты или их отдельные положения нарушены;
- кем, за какой период, когда было сделано нарушение и в чем оно выразилось;
- размер документально подтвержденного ущерба и другие последствия этих нарушений.

В акте ревизии (проверки) не допускается включение различного рода выводов, предположений и фактов, не подтвержденных документами или результатами проверок, сведений из материалов правоохранитель-

ных органов и ссылок на показания, данные следственным органам.

Помимо этого в акте ревизии (проверки) не должна даваться правовая и морально-этическая оценка действий должностных и материально ответственных лиц ревизируемой организации, квалификация их поступков, намерений и целей.

Объем акта ревизии (проверки) не ограничивается, но ревизирующие должны стремиться к разумной краткости изложения при обязательном отражении в нем ясных и полных ответов на все вопросы программы ревизии (проверки).

В тех случаях, когда выявленные нарушения могут быть скрыты или необходимо принять срочные меры к их устранению, привлечению должностных и (или) материально ответственных лиц к ответственности, в ходе ревизии составляется отдельный (промежуточный) акт, и от виновных лиц запрашиваются необходимые письменные объяснения.

Промежуточный акт подписывается участником ревизионной группы, ответственным за проверку конкретного вопроса программы ревизии, и соответствующими должностными и материально ответственными лицами ревизируемой организации.

Факты, изложенные в промежуточном акте, включаются в акт ревизии. Материалы ревизии (проверки) состоят из акта ревизии (проверки) и надлежаще оформленных приложений к нему, на которые имеются ссылки в акте ревизии (проверки) (документы, копии документов, сводные справки, объяснения должностных и материально ответственных лиц и т.п.).

В делопроизводстве подразделения внутреннего контроля бюджетной организации материалы каждой ревизии (проверки) должны составлять отдельное дело с соответствующим индексом, номером, наименованием и количеством томов этого дела.

Третий этап – реализация результатов ревизии (проверки). Реализация результатов ревизии (проверки) является самым главным этапом, в ходе которого принимается решение о принятии мер по результатам ревизии (проверки). С актом ревизии (проверки) знакомится руководитель головной организации (центрального аппарата), его заместители и начальники структурных подразделений, принимается решение о дальнейших действиях по акту. Принятие решений может проводиться коллегиально или индивидуально руководителем организации. И здесь снова возникает вопрос о подчинении подразделения внутреннего контроля. Как правило, оформляется решение в виде заключения по результатам проверки. Заключение состоит из введения, описания нарушений и предложений по улучшению работы по каждому разделу. Дополнительно может приниматься решение о наказании специалистов, допустивших нарушения в работе.

Каждое заключение должно согласовываться со всеми заинтересованными структурными подразделениями головной организации (центрального аппарата). Для своевременного принятия заключения по результатам проверки необходима регламентация прохождения материалов результатов ревизии (проверки) по всем инстанциям и ответственным лицам.

Заключение направляется в проверенную организацию, которая должна принять меры к исправлению нарушений и недопущению их в дальнейшем, а также отчитаться в установленные сроки о принятых мерах.

Однако считаем, что на этом ревизия (проверка) не заканчивается. На наш взгляд, при осуществлении внутреннего контроля за структурными подразделениями ревизию (проверку) можно считать законченной, если все территориальные подразделения ознакомлены с допускаемыми нарушениями. Эта работа играет большую роль в профилактике возможных нарушений.

Подводя итог вышесказанному, можно отметить, что процесс проведения ревизии (проверки) достаточно сложен и продолжителен, что требует регламентации внутри организации. И самое главное: любая ревизия (проверка) должна проходить в спокойной, рабочей обстановке и не мешать работе проверяемой организации.

Литература

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ.
2. Указ Президента Российской Федерации от 25.07.1996 № 1095 «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации».
3. Постановление Правительства Российской Федерации от 01.12.2004 № 703 «О Федеральном казначействе».
4. Постановление Правительства Российской Федерации от 15.06.2004 № 278 «О Федеральной службе финансово-бюджетного надзора».
5. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 14.04.2000 № 42н «Об утверждении инструкции о порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионными органами Министерства финансов Российской Федерации».
6. Приказ Федерального казначейства от 14.02.2005 №22 «Об утверждении правил проведения проверок деятельности территориальных органов Федерального казначейства».

РЕЦЕНЗИЯ

Статья посвящена рациональной организации внутреннего контроля в бюджетных учреждениях, обобщению проблем в работе структурных подразделений.

В статье затрагиваются как кадровые вопросы организации работы подразделений внутреннего контроля, так и проблемные моменты при осуществлении этапов проведения ревизий (проверок): подготовки, проведения и реализации результатов ревизии (проверки).

Обобщая опыт составления плана ревизий (проверок), авторы отмечают необходимость соотнесения экономической обоснованности проведения ревизий и количества ресурсов, затрачиваемых на их проведение, а также закрепления состава плана ревизий внутренними нормативными актами организации.

В статье отражена процедура оформления акта ревизии (проверки) с изложением возможных вариантов.

Остановившись на этапе реализации результатов ревизии (проверки), авторы отмечают, что ревизия (проверка) не заканчивается написанием заключения. При осуществлении внутреннего контроля за структурными подразделениями ревизию (проверку) можно считать законченной, если все территориальные подразделения ознакомлены с допускаемыми нарушениями, что на практике, как правило, отсутствует.

Считаем, что статья содержит полезную информацию для работников подразделений внутреннего аудита и руководителей организаций.

Рекомендуем статью Соломяного С.В. и Соломяной Н.В. «Внутренний контроль – основа эффективной работы организации» к опубликованию.

Захарченко Л.Я., д.э.н., руководитель научно-внедренческой фирмы «Нэкомс»

Соломяный Сергей Васильевич

Соломяная Наталья Васильевна

7. INTERNAL AUDIT

7.1. DOMESTIC SURVEILLANCE – A BASIS OF EFFECTIVE OPERATION OF THE ORGANIZATION

S.V. Solomjanyj, Candidate of Science (Economic), the Senior Lecturer of Faculty «Finance and the Credit» the Moscow State University of Production engineering and Handle, the Main Specialist-expert of handle of the Domestic Surveillance and Audit of Federal Treasury of the Russian Federation;

N.V. Solomjanaja, Candidate of Science (Economic), the Senior Lecturer of Faculty of Accounting and Audit, the Moscow Agricultural Academy it. K.A. Timirjazev

The article is devoted to organization internal audit into the budget institutions. It had generalized difficulties in the work of this institutions and version of their solutions. The problem momentis duaring carrying out of internal audit had been considered. A preventive measieses the authores suggested as, to aguaintance the territorial subdivisions of the budget institution with the revealed infringements.